

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Richter Dr. Erwin Luggauer, den Richter Mag. Gerhard Verderber sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Herwig Draxler und Mag. Josef Bramer, in der Beschwerdesache Bf, Adr1, vertreten durch StB Wirtschaftstreuhand & Steuerberater GmbH, Adr2, gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg vom 02.10.2012, betreffend Umsatzsteuer 2011 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

In der beim Finanzamt am 28.9.2012 eingelangten Umsatzsteuererklärung für 2011 wies die Beschwerdeführerin (Bf) steuerpflichtige Umsätze in Höhe von 11.201,65 Euro zuzüglich Umsätze aus innergemeinschaftlichen Erwerben in Höhe von 1.420 Euro aus. Dem gegenüber standen Vorsteuern (inklusive Vorsteuern aus innergemeinschaftlichen Erwerben) in Gesamthöhe von 794,17 Euro. Die sich daraus ergebende Zahllast belief sich laut Erklärung auf 1.730,16 Euro.

Das Finanzamt veranlagte erklärungskgemäß und erließ mit Datum 2.10.2012 einen nunmehr in Anfechtung stehenden Umsatzsteuerbescheid.

In der beim Finanzamt am 22.10.2012 eingelangten Beschwerde (in der Fassung vor dem In-Kraft-Treten des FVwGG 2012, BGBl Nr. 14/2013 Berufung genannt) führte die Bf aus, dass die im bekämpften Umsatzsteuerbescheid 2011 ausgewiesenen Abgaben unrichtig bemessen und festgesetzt worden seien. In Ermangelung eines gestellten Regelbesteuerungsantrages seien die erklärten Lieferungen und Leistungen gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 steuerfrei zu belassen. Sie (Bf) sei im Zeitraum 1999 bis 2005 als Warenpräsentatorin unternehmerisch tätig gewesen. Mit Ende

2005 habe ihre Unternehmereigenschaft geendet. Erst mit Datum 6.10.2008 habe sie sich neuerlich, und zwar als Kosmetikerin und Fußpflegerin, selbständig gemacht. Richtig sei, dass ein Regelbesteuerungsantrag aus 1999 existiere; als Folge der Beendigung der Unternehmereigenschaft im Jahr 2005 als Warenpräsentatorin würde auch die Bindungswirkung dieses Antrages erlöschen und bei Wiederaufnahme einer unternehmerischen Tätigkeit nicht neuerlich aufleben (VwGH 11.11.2008, 2006/13/0041 etc.).

In Beantwortung eines mündlich ergangenen Vorhaltes führte die Bf in ihrer Eingabe vom 7.11.2012 (Datum des Einlangens beim Finanzamt) aus, dass diese bei der Firma NN bis Ende 2005 als Warenpräsentatorin tätig gewesen sei und letztmalig mit 16.1.2006 das Entgelt für Dezember 2005 erhalten habe. In der Zeit zwischen dem 14.2. und dem 1.11.2006 habe sie AMS-Bezüge bezogen.

Die Bf. fügte ihrer Vorhaltsbeantwortung nachstehende Beilagen an:

1. Faktura der NN vom 4.9.2003 betreffend die im Abrechnungsmonat August 2003 an die Bf zur Auszahlung gebrachten Aufwandsumlagen;
2. Mitgliederstammdatenblatt der Wirtschaftskammer Kärnten, erstellt am 29.10.2012; daraus gehen die Berechtigung der Bf zur Ausübung nachstehender reglementierter Gewerbe hervor: a) Kosmetik (Schönheitspflege) gem. § 94 Z 42 GewO 1994 in Bezug auf die Standortadresse Adr3 ab 2.10.2006 (Wirksamkeitsdatum); b) Kosmetik (Schönheitspflege) gem § 94 Z 42 GewO 1994 in Bezug auf die Standortadresse Adr4 ab 9.6.2008 bis 15.9.2009 (Löschungsdatum); c) Fußpflege gem. § 94 Z 23 GewO 1994 in Bezug auf die Standortadresse Adr3 ab 25.2.2010 (Wirksamkeitsdatum).

Im Rahmen einer durchgeführten **Nachschau** gem. § 144 Abs. 1 BAO traf der Prüfer in seinem Bericht (Niederschrift vom 14.1.2013) nachstehende Feststellungen:

"Umsätze 2006:

Entgegen der Vorhaltsbeantwortung vom 30.10.2012, eingelangt am 7.11.2012, wonach die Abgabepflichtige letztmalig am 16.1.2006 das Entgelt für Dezember 2005 erhalten habe, wurde festgestellt, dass letztmalig mit 16.1.2007 Provisionen aus der Tätigkeit als Warenpräsentatorin aus dem Jahr 2006 (Provisionsabrechnung 12/2006) an die Abgabepflichtige ausbezahlt wurden.

Für den Zeitraum 2.10. bis 31.12.2006 wurden parallel zu den zugeflossenen Provisionen Umsätze aus der Tätigkeit als Kosmetikerin (was bis laufend Gegenstand der unternehmerischen Tätigkeit der Abgabepflichtigen ist) erklärt.

Laut Dauerakt wurde keine Betriebsaufgabe bzw. keine Einstellung der unternehmerischen Tätigkeit als Warenpräsentatorin dem Finanzamt gemeldet, ferner keine Betriebseröffnung als Kosmetikerin bekannt gegeben.

Die Erklärung zur Umsatzsteuer 2006 (wie auch in den Jahren 2007 bis 2011) wurde antragsgemäß (als "regelbesteuerte Unternehmerin") unter Berücksichtigung der

Erklärung auf Verzicht auf Anwendung der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 vom 15.5.2001 veranlagt.

Selbst die Abgabepflichtige ist – den Erklärungen zufolge – von keiner Einstellung der unternehmerischen Tätigkeit ausgegangen.

Vorbereitung Betrieb Kosmetik – CC im Jahre 2005:

Mit 14.11.2005 wurde durch die Firma CC GmbH, Adr6 (Deutschland) die Anmeldebestätigung für eine Intensivausbildung im C Ausbildungszentrum für Ganzheitskosmetik betreffend Fußpflege, Nagelspannen und Kosmetik übermittelt, mit 12.12.2005 wurde von der Abgabepflichtigen eine Kursanzahlung geleistet, in der Zeit vom 6.3. bis 2.4.2006 bereits erfolgte die angeführte Ausbildung.

Abweisung der Berufung:

Die Anwendung der Steuerfreiheit gem. § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 hinsichtlich der erzielten Umsätze 2011 ist nicht möglich, eine ernsthaft beabsichtigte und auch tatsächlich endgültige Beendigung der gesamten unternehmerischen Betätigung, wie im Berufungsschreiben bzw. die Ergänzung dazu ausgeführt, liegt nicht vor, der Verzicht auf Anwendung der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer vom 15.5.2001 wurde nicht widerrufen und gilt somit weiter. [...]"

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 15.1.2013** wies das Finanzamt die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 als unbegründet ab. Im Begründungsteil wurde auf die Niederschrift vom 14.1.2013 hingewiesen.

Mit **Eingabe vom 28.1.2013** beantragte die Bf die Vorlage ihres Rechtsmittels an den UFS als nach damaliger Rechtslage zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend brachte diese vor, dass sie in der Zeit vom 14.2. bis zum 1.11.2006 am Förderprogramm des AMS teilgenommen habe. Zuvor habe sie ihren Betrieb als Warenpräsentatorin aufgegeben und keine "Kundenakquise" mehr getätigt. In dieser Zeit habe sie lediglich für hartnäckige Altkunden Bestellungen weitergeleitet und daraus bescheidene nachträgliche Einnahmen erzielt.

Zum Nachweis ihres Vorbringens wurde ein Auszug aus dem Kursprogramm des AMS ("Unternehmensgründungen für Arbeitslose, 14.2.2006 bis 1.11.2006") sowie eine als "Umsatzliste" titulierte Darstellung der von Seite der NN in der Zeit zwischen dem 16.6.2006 und dem 16.1.2007 an die Bf zur Auszahlung gelangten Provisionszahlungen vorgelegt. Der darin ausgewiesene Gesamtbetrag an Gutschriften (Provisionen) in Höhe von € 1.050,76 wurde handschriftlich um € 183,00 ergänzt.

Im Vorlageantrag führte die Bf weiters aus, dass sie nach erfolgter Ablegung der Befähigungsprüfung für die Ausübung des Gewerbe Kosmetik und Schönheitspflege - der diesbezügliche Bescheid der Bezirkshauptmannschaft BH erging am 28.9.2006 - bei der Firma BB GmbH eine sogenannte Ersteindeckung an Kosmetika geordert habe. Zum

Nachweis ihres diesbezüglichen Vorbringens legte die Bf die Rechnung der BB GmbH vom 24.10.2006 über den Einkauf diverser Kosmetikartikel im Wert von € 2.583,96 vor.

Die Bf ergänzte, es sei für die Beurteilung der gegenständlichen Rechtsfrage wesentlich, dass sie die vor 2006 ausgeübte Tätigkeit einer Warenpräsentatorin beendet habe. Erst erheblich später habe sie erneut eine unternehmerische Tätigkeit mit geändertem Tätigkeitsfeld wieder aufgenommen.

Im **Vorlagebericht** vom 6.2.2013 nahm die belangte Behörde zur gegenständlichen Beschwerde wie folgt Stellung:

"Strittig ist, ob die gesamte unternehmerische Betätigung mit 31.12.2005 eingestellt wurde und der damit seit 1999 aufrechte Kleinunternehmerverzicht seine Wirksamkeit verlor, ohne dass es eines gesonderten Widerrufs bedurft hätte.

Entscheidend für die Frage der Weiterwirkung des Kleinunternehmerverzichts ist, ob es sich – bezogen auf den Zeitpunkt der Aufgabe – um eine ernsthaft beabsichtigte und auch tatsächliche endgültige Beendigung der gesamten unternehmerischen Betätigung gehandelt hat, auch wenn sich diese im nachhinein aufgrund neuer Gegebenheiten nur als vorübergehend herausstellt, oder ob von vornherein lediglich eine bloß zeitlich befristete Unterbrechung der aktiven unternehmerischen Tätigkeit beabsichtigt war, die am Fortbestand der Unternehmereigenschaft nichts ändert. Die Unternehmereigenschaft bleibt nämlich erhalten (ruhes des Unternehmen), solange die – durch objektive Umstände erhärtete – Absicht besteht, das Unternehmen, sei es durch Wiederaufnahme der Leistungserstellung oder durch Abwicklung, fortzuführen. So endet die Unternehmereigenschaft nicht bereits mit Beendigung der Leistungserstellung, sondern erst, wenn die Tätigkeit, die das wirtschaftliche Erscheinungsbild des Unternehmens ausgemacht haben, vollständig abgewickelt sind (Ruppe/Achatz UStG, Kommentar, 4. Auflage, § 2 Tz 142 ff).

Im vorliegenden Fall hat die Berufungswerberin ihre unternehmerische Tätigkeit (als Warenpräsentatorin) nicht nur nicht mit Ende 2005 eingestellt und mit Anmeldung des Kosmetikgewerbes am 2.10.2006 in veränderter Form wieder aufgenommen, sondern es ist nicht einmal eine befristete Unterbrechung der aktiven unternehmerischen Tätigkeit erkennbar, da Provisionen aus der Tätigkeit als Warenpräsentatorin noch bis 16.1.2007 zugeflossen und Umsätze aus der Tätigkeit als Kosmetikerin bereits 2006, also parallel zu den Umsätzen als Warenpräsentatorin, erzielt wurden. Weiters hat sich die Bw. schon am 14.11.2005 zu einer Intensivausbildung als Kosmetikerin angemeldet und dafür am 12.12.2005 eine Kursanzahlung geleistet, woraus sich eindeutig ergibt, dass im Jahr 2005 nicht eine Beendigung der gesamten unternehmerischen Tätigkeit beabsichtigt war, sondern im Gegenteil die lückenlose Fortführung der unternehmerischen Tätigkeit, wenn auch auf einem anderen Sektor. Tatsächlich wurden dann beide Tätigkeiten im Jahr 2006 zeitweise parallel ausgeübt.

Wesentlich für den vorliegenden Fall ist auch der Umstand, dass die Bw im Jahr 2006 und in den Folgejahren selbst nicht davon ausgegangen ist, die gesamte unternehmerische

Tätigkeit zunächst eingestellt und dann wiederaufgenommen zu haben, was durch die Umsatzsteuererklärungen 2006 bis 2010 dokumentiert wird, in denen steuerpflichtige Umsätze erklärt werden und somit von einer Weitergeltung des Kleinunternehmerverzichts ausgegangen wurde. Auch diese Vorgangsweise spricht eindeutig gegen eine jemals vorgelegene Absicht der endgültigen Beendigung der gesamten unternehmerischen Betätigung.

Konsequenterweise wurde von der Bw. mit Schreiben vom 14.1.2013 die Kleinunternehmerverzichtserklärung mit Wirkung ab 2013 widerrufen."

Die für den 29.1.2014 angesetzte Beschwerdeverhandlung wurde in Abwesenheit der Parteienvertreter durchgeführt.

Über die vorliegende Beschwerde hat das Gericht erwogen:

Die Bestimmung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 ordnet eine Befreiung von der Umsatzsteuer für Umsätze von Kleinunternehmer an. Kleinunternehmer ist gemäß der zitierten Gesetzesstelle ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im Veranlagungszeitraum 30.000 Euro nicht übersteigen. Bei diesen Umsätzen bleiben die Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerung außer Ansatz. Weiteres regelt die Bestimmung des § 6 Abs. 1 Z 27 leg.cit. auch, was im Falle des Überschreitens der genannten Umsatzschwelle zu geschehen hat.

Die Möglichkeit auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung zu verzichten wird in § 6 Abs. 3 UStG normiert. Darin wird wörtlich ausgeführt:

"Der Unternehmer, dessen Umsätze nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 befreit sind, kann bis zur Rechtskraft des Bescheides gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass er auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 verzichtet (Anmerkung: sog. "Regelbesteuerungsantrag"). Die Erklärung bindet den Unternehmer für mindestens fünf Kalenderjahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum Ablauf des ersten Kalendermonats nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären."

Das Gesetz selbst äußert sich nicht über die Form des Widerrufs. Als *contrarius actus* zur Verzichtserklärung unterliegt er wohl denselben Regeln wie dieser (Schriftlichkeit, s. Ruppe/Achatz, UStG 1994, Kommentar, 4. Auflage, § 6 Tz 483).

Wird die unternehmerische Tätigkeit beendet, erlischt auch die fünfjährige Bindungswirkung der Option. Bei Wiederaufnahme einer unternehmerischen Tätigkeit muss daher - auch bei identer Tätigkeit - neuerlich eine Verzichtserklärung abgegeben werden (VwGH 11.11.2008, 2006/13/0041). Ist jedoch von vornherein eine bloß zeitlich befristete Unterbrechung der aktiven unternehmerischen Tätigkeit beabsichtigt, die am Fortbestand der Unternehmereigenschaft nichts ändert, bleibt die Bindung an die Verzichtserklärung aufrecht (Ruppe/Achatz, aaO.).

Im gegenständlichen Beschwerdefall hatte das Gericht zu prüfen, ob die Bf vor Aufnahme ihrer Tätigkeit als Kosmetikerin (dazu zählen auch Vorbereitungshandlungen, wie etwa der Einkauf von Betriebsmitteln, vgl. VwGH 19.3.2008, 2007/15/0134) ihre unternehmerische Tätigkeit als Warenpräsentatorin endgültig eingestellt hatte. Nur im Falle einer endgültigen Einstellung würde die Unternehmereigenschaft als solche verlorengehen. Im Falle der späteren Wiederaufnahme der unternehmerischen Tätigkeit würden die mit der vorangegangenen Beendigung erloschenen Folgen nicht wieder aufleben. Der neue Unternehmer hätte gegebenenfalls (neuerlich) die Erklärung nach § 6 Abs. 3 UStG 1994 abzugeben (VwGH 11.11.2008, 2006/13/0041).

Aufgrund der vorliegenden Urkunden ist offenkundig, dass sich die Bf bereits im November 2005 bei der Fa CC zu einer Intensivausbildung als Kosmetikerin angemeldet hatte. Aktenkundig ist ferner ein Schreiben der Wirtschaftskammer Kärnten, Landesinnung der Fußpfleger, Kosmetiker und Masseure vom 23.08.2006, in welchem die Bf aufgrund ihres Ansuchens um Feststellung der individuellen Befähigung zu einer informativen Befragung für den 20.9.2006 eingeladen wurde. Mit Datum 28.9.2006 erging sodann unter der Gz 123) der Bescheid der Bezirkshauptmannschaft BH, mit welchem festgestellt wurde, dass die Bf die Befähigung für die Ausübung des Gewerbes "Kosmetik (Schönheitspflege) gemäß § 94 Z 42 GewO" besitzt. Im Oktober 2006 erwarb die Bf eine Erstausrüstung an Kosmetikmittel bei der Fa BB GmbH. Damit ist klargestellt, dass die Bf spätestens im Oktober 2006 als selbständige Kosmetikerin unternehmerisch tätig war.

Tatsache ist aber auch, dass die Bf Provisionsumsätze aus ihrer Tätigkeit als Warenrepräsentatorin, wenn auch im geringen Ausmaß, bis Jänner 2007 erzielt hatte. Die Bf begründete diesen Umstand mit dem Argument, dass "sie noch für hartnäckige Altkunden Bestellungen weitergeleitet und bescheidene Erträge erhalten" habe.

In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, wann denn die Beendigung einer betrieblichen Tätigkeit erfolgt. Nach herrschender Ansicht endet die Unternehmereigenschaft nicht bereits mit der Beendigung der Leistungserstellung (im vorliegenden Fall mit der Kundenakquise), sondern erst, wenn die Tätigkeiten, die das wirtschaftliche Erscheinungsbild des Unternehmens ausgemacht haben, vollständig abgewickelt sind (Ruppe, UStG 1994, 5. Auflage, § 2 Tz 142). Zur Unternehmenssphäre gehören daher auch nachträgliche Einnahmen und Ausgaben, die sich auf die unternehmerische Tätigkeit beziehen. Die Beendigung der Unternehmereigenschaft in Bezug auf die Tätigkeit als Warenpräsentatorin erfolgte daher erst im Jahre 2007, also zu einem Zeitpunkt, in dem die Bf bereits als selbständige Kosmetikerin Vorbereitungshandlungen gesetzt und auch Umsätze erzielt hatte.

Damit ist das Schicksal der vorliegenden Beschwerde bereits entschieden. Der angefochtene Bescheid steht im Einklang mit der geltenden Rechtslage. Dass die Bf im Jahre 2006 an einer AMS Schulung teilgenommen und Unterstützungsleistungen nach dem AMFG erhalten hatte, steht der Beurteilung der aufrechten Unternehmereigenschaft für diesen Zeitraum nicht entgegen. Im Übrigen hat - wie die belangte Behörde richtig dargelegt hat - die Bf bis zum Zeitpunkt des Einlangens der gegenständlichen

Bescheidbeschwerde (22.10.2012) dem Finanzamt gegenüber die nunmehr behauptete Einstellung ihrer unternehmerischen Tätigkeit mit Ende 2005 ebenso wenig wie die behauptete Wiederaufnahme derselben im Jahre 2008 (mit geändertem Tätigkeitsfeld) zu erkennen gegeben. Tatsache ist vielmehr, dass die Bf im Jahr 2006 - also in einem Zeitraum, in welchem laut Beschwerdevorbringen gar keine Unternehmereigenschaft mehr bestand haben soll, in ihrer Umsatzsteuererklärung einen Vorsteuerüberhang (560,38 Euro) auswies, welcher vom Finanzamt erklärungsgemäß zuerkannt wurde.

Begründung nach § 25a Abs. 1 VwGG

Durch dieses Erkenntnis werden keine Rechtsfragen iSd Art 133 Abs. 4 B-VG berührt, denen grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Grundsätzliche Bedeutung kommt einer Rechtsfrage ua dann zu, wenn eine höchstgerichtliche Rechtsprechung zu der im Erkenntnis behandelten Frage fehlt und darüber hinaus die zu lösende Rechtsfrage nicht nur für die beschwerdeführende Partei von Wichtigkeit ist, sondern auch im Interesse der Allgemeinheit an einer einheitlichen Judikatur liegt. Es muss sich eine aus systematischen Gründen bedeutsame und auch für die einheitliche Rechtsanwendung wichtige Frage des materiellen oder formellen Rechts handeln.

Diese Voraussetzungen liegen gegenständlich allesamt nicht vor. Die vorliegende Entscheidung gründet sich insbesondere auf die vom Gericht im Zuge des abgeführten Beweisverfahrens gewonnenen Erkenntnisse und die sich daraus ergebende Würdigung der Beweismittel.

Klagenfurt am Wörthersee, am 2. Februar 2015